

Odpowiedzialność byłego członka zarządu za odsetki od zaległości podatkowych**Dawid Zwijacz, [radca prawny Kraków](#), Rödl & Partner**

Osoba trzecia do 1 stycznia 2016 roku nie mogła ponosić odpowiedzialności za odsetki za zwłokę od zaległości podatkowych za okres od daty ogłoszenia upadłości. Obciążenie odsetkami członka zarządu spowodowałoby, iż zakres jego odpowiedzialności byłby szerszy niż odpowiedzialności spółki, a to naruszałoby zasady odpowiedzialności osób trzecich wynikające z rozdziału 15 Ordynacji podatkowej.

Tak stwierdził NSA w wyroku II FSK 470/16 z 14 lutego 2018 r.

Decyzją z 9 stycznia 2015 r. naczelnik Urzędu Skarbowego w T. orzekł o odpowiedzialności E. J. jako byłego członka zarządu "R." sp. z o.o. Pełniła ona tę funkcję w okresie, kiedy upływał termin płatności zobowiązań w podatku dochodowym od osób fizycznych od lipca do grudnia 2010 r. oraz od stycznia do kwietnia 2011 r.

W następstwie odwołania, dyrektor Izby Skarbowej w Bydgoszczy 7 kwietnia 2015 r. utrzymał w mocy decyzję organu pierwszej instancji wskazując, że zostały spełnione przesłanki uzasadniające wydanie decyzji, a nie wystąpiły przesłanki egzonerycyjne.

WSA w Bydgoszczy (sygn. akt I SA/Bd 569/15) wyrokiem z 6 października 2015 r. oddalił skargę E. J. na decyzję dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy, uznając ją za nieuzasadnioną. Sąd zaakceptował stanowisko organu, nie podzielając słuszności zarzutu nienależnego obciążenia skarżącej odsetkami za zwłokę od zaległości podatkowej. Wskazał, że istnienie obowiązku zapłaty odsetek za zwłokę jest pochodną zaległości podatkowej. Odpowiedzialność członka zarządu dotyczy tylko zaległości, których termin płatności upływał w czasie pełnienia przez niego funkcji. E. J. wywiodła skargę kasacyjną na wyrok i zaskarżyła go w całości.

NSA podkreślił, że skarga jest uzasadniona w kwestii przeniesienia odpowiedzialności podatkowej za część odsetek od zaległości podatkowej: naliczonych od 19 lutego 2014 r. do dnia wydania decyzji organu pierwszej instancji, tj. 9 stycznia 2015 r., gdyż 19 lutego 2014 r. spółka została wykreślona z rejestru i utraciła byt prawny i nie może występować w obrocie. Sąd wskazał, że w 2015 r. nie obowiązywała regulacja prawna art. 107 §3 ordynacji podatkowej, zgodnie z którą ogłoszenie upadłości podatnika lub jego następcy prawnego nie ma wpływu na naliczanie odsetek za zwłokę w odniesieniu do osoby trzeciej.

Sąd podkreślił, że przyjmuje się, że zgodnie z art. 107 §2 pkt 2 ordynacji, osoba trzecia nie może ponosić odpowiedzialności za odsetki za zwłokę od zaległości podatkowych za okres od daty ogłoszenia upadłości, gdyż obciążenie odsetkami członka zarządu spowodowałoby, iż zakres jego odpowiedzialności byłby szerszy niż odpowiedzialności spółki. To naruszałoby zasady odpowiedzialności osób trzecich wynikające z rozdziału 15 ordynacji. W kwestii przeniesienia odpowiedzialności za odsetki od zaległości, organy naruszyły wskazany w skardze przepis materialnego prawa podatkowego art. 107 §2 pkt 2 ordynacji.

DAWID ZWIJACZ RADCA PRAWNY W KRAKOWSKIM BIURZE RÖDL & PARTNER

W myśl art. 107 § 3 ordynacji wprowadzonego 1 stycznia 2016 r. – ustawą z 10 września 2015 r. o zmianie ustawy Ordynacja podatkowa oraz niektórych innych ustaw ogłoszenie upadłości podatnika lub jego następcy prawnego nie ma wpływu na naliczanie odsetek za zwłokę w odniesieniu do osoby trzeciej. Zgodnie z uzasadnieniem do ustawy, regulacja ma na celu usunięcie wątpliwości w orzecznictwie. Wydaje się, że intencją ustawodawcy można odczytać w dalszej części uzasadnienia, gdzie wskazuje on, że odsetki za zwłokę rekompensują Skarbowi Państwa lub jednostce samorządu ubytek dochodów, które nie trafiły do budżetu w ustawowym terminie, a upadłość podatnika lub jego następcy prawnego nie może być okolicznością prowadzącą do zaniechania naliczania odsetek za zwłokę po dniu ogłoszenia upadłości i pozbawienia Skarbu Państwa należnej mu rekompensaty z tytułu zwłoki w regulowaniu należności podatkowych. Jako dodatkowy argument ustawodawca wskazał art. 92 ustawy prawo upadłościowe, który

nie zawiera zakazu naliczania odsetek za zwłokę, a określa jedynie, z jakich źródeł podlegają zaspokojeniu odsetki należne za okres do dnia ogłoszenia upadłości.

W wyroku NSA powtórzył ugruntowany pogląd (wbrew twierdzeniu ustawodawcy w uzasadnieniu do ustawy wprowadzającej rozszerzenie odpowiedzialności osoby trzeciej), że obciążenie osoby trzeciej odsetkami za zwłokę liczonymi od dnia ogłoszenia upadłości spowodowałoby, iż zakres jego odpowiedzialności byłby szerszy niż zakres odpowiedzialności upadłej spółki, co w konsekwencji naruszałoby zasady odpowiedzialności osób trzecich, wynikające z rozdziału 15 ordynacji. Sądy przyjmowały, że osoba trzecia może ponieść odpowiedzialność za odsetki za zwłokę w szerszym zakresie niż spółka tylko w przypadku, gdy sama nie zapłaci w terminie zobowiązania wynikającego z decyzji o jej odpowiedzialności. Taka interpretacja była z pewnością korzystna dla osób odpowiedzialnych za zobowiązania na podstawie przepisów ordynacji podatkowej, gdyż w pewnych okolicznościach skutkowałą niższym wymiarem zobowiązania podatkowego. W aktualnym stanie prawnym obowiązującym od 1 stycznia 2016 roku, osoby trzecie odpowiedzialne za zobowiązanie na podstawie przepisów ordynacji podatkowej muszą liczyć się z zapłatą odsetek w wysokości liczonej aż do daty wydania decyzji o odpowiedzialności tej osoby, nawet w okresie po ogłoszeniu upadłości podmiotu, który był pierwotnie zobowiązany do ich zapłaty.

Dyskusyjny jest fragment uzasadnienia wyroku, który wskazuje na możliwość objęcia art. 107 § 3 ordynacji również sytuacji, w których dochodzi do wykreślenia podmiotu z rejestru. Tego nie można wyinterpretować z literalnego brzmienia tego artykułu.

Źródło: <https://www.rp.pl/Firma/308109996-Odpowiedzialnosc-bylego-czlonka-zarzadu-za-odsetki-od-zaleglosci-podatkowych.html>